

FISCALIZAÇÃO DAS CONTAS DAS FUNDAÇÕES PELO MINISTÉRIO PÚBLICO ESTADUAL

Tarcísio Farias de Melo¹

RESUMO

O Terceiro Setor surgiu da iniciativa da sociedade diante das necessidades gerais não atendidas pelo Estado. Consolidou-se como conjunto de entidades de finalidade coletiva ou pública e que não visavam distribuir lucro, mas criar oportunidades de desenvolvimento social. As fundações se desenvolveram nesse ambiente e uma de suas principais formas de transparência ocorre por meio do processo de tomada de prestação de contas. Como as fundações privadas são entidades com finalidade pública e interesse social, são enquadradas entre os direitos difusos (Constituição Federal, de 5 de outubro de 1988, em seu art.129) do cidadão. Em razão disso, as fundações prestam contas anualmente ao Ministério Público, que utiliza este meio para acompanhar e fiscalizar as atividades destas entidades. O presente artigo tem por objetivo mostrar que a regularidade de funcionamento da fundação de direito privado, e conseqüentemente da administração fundacional, pressupõe a exata realização e consecução de seus objetivos, e estes serão verificados pelo Ministério Público Estadual, principalmente, com relação ao aspecto patrimonial e econômico – financeiro. Mediante auditoria, o Órgão Fiscal da Lei irá apurar a situação da entidade e ainda avaliar se o patrimônio está sendo preservado e efetivamente aplicado na consecução dos seus fins.

PALAVRAS-CHAVE:Fundação. Prestação de Contas. Ministério Público Estadual

INTRODUÇÃO

No Brasil observa-se o quanto tem crescido o numero de organizações privadas sem fins lucrativos, classificadas como Terceiro Setor, tais como associações, centros, fundações e institutos com o objetivo de gerar serviços de caráter coletivo com fins sociais.

Essas organizações sem fins lucrativos existem há muito tempo, desde o Brasil Colônia, no início eram ligadas à igreja católica, e hoje vem crescendo e ganhando mais visibilidade, na sociedade, na mídia e chamando a atenção do

¹ Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Ceará-UECE e Pós-Graduado pela Universidade Estadual do Vale do Acaraú.

próprio Estado, com características de lutar em defesa dos direitos dos cidadãos, de gerar serviços coletivos com fins sociais, buscando a melhoria de vida das pessoas. Mas é bom deixar bem claro que a partir do momento em que elas cresceram, também aumentou o número de organizações com fachadas de filantropia, para lavagem e desvio de dinheiro.

No tocante às fundações privadas, de acordo com o artigo 66 do Código Civil, “velará pelas fundações o Ministério Público do Estado, onde situadas. E velar, aqui, significa “interessar-se grandemente, com zelo vigilante, pela consecução dos objetivos e pela preservação do patrimônio das fundações.

Desta forma, este trabalho pretende mostrar a importância da fiscalização das fundações pelo Ministério Público, o qual a faz através de prestação de contas anual, mediante a aplicação de técnicas de auditoria para a apuração da autenticidade das demonstrações contábeis, avaliando-se se correspondem ou não à realidade patrimonial, financeira e econômica da entidade. Avalia-se ainda o seguinte: se a fundação emprega suas atividades, seu patrimônio e seus recursos estritamente nos fins para os quais foi criada; se está em dia com suas obrigações; se foram cumpridas as normas legais, regulamentares e estatutárias; se há algum fato que possa prejudicar a viabilidade econômico-financeira e jurídica da entidade filantrópica e se foram observados os regimes financeiros e contábeis.

Este trabalho constituirá em meios bibliográficos para o entendimento da prestação de contas das fundações pelo Ministério Público, agente do estado encarregado por essa atribuição. As principais fontes bibliográficas podem assim ser classificadas: Livros de leitura corrente; livros de referência, como dicionários, enciclopédias, anuários e almanaques e legislação pertinente ao assunto. A bibliografia constitui um ramo auxiliar da ciência, pois permite encontrar as fontes, os livros e materiais científicos pertinentes para a concretização do trabalho científico.

A estrutura deste artigo está composta por três tópicos. O primeiro refere-se ao conceito de fundações de direito privado e a sua importância no contexto atual; o segundo, ao papel do Ministério Público no tocante ao velamento destas entidades. E por fim, a apuração da qualidade dos serviços prestados pela entidade filantrópica, ou ainda, a definição de medidas necessárias e suficientes para lograr mais perfeita consecução dos objetivos sociais com base nos recursos disponíveis,

mediante a auditoria operacional aplicada na prestação de contas realizada por aquele órgão.

2 AS FUNDAÇÕES DE DIREITO PRIVADO

As fundações são entes jurídicos que têm por característica o patrimônio. Este ganha personalidade jurídica e deverá ser administrado de modo a atingir o cumprimento das finalidades estipuladas pelo seu instituidor. A partir da vigência do Código Civil de 2002, somente podem ser constituídas fundações para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência (parágrafo único do art. 62).

A Fundação é uma pessoa jurídica de direito privado e não poderá ser confundida com a chamada “Fundação de Direito Público”, pois esta é subordinada à administração pública, sendo considerada subgênero das autarquias, enquanto aquela, para manter sua personalidade, deverá possuir autonomia patrimonial, administrativa e financeira, inclusive em relação aos seus instituidores ou mantenedores, além de suas atividades serem altruísticas e de fins não lucrativos.

Como a característica da fundação é o patrimônio, a sua composição e suficiência não devem passar despercebidas quando de sua constituição. Nessa fase, o patrimônio deve ser formado por bens livres, ou seja, legalmente disponíveis ou desonerados. Deverá ainda ser suficiente para a manutenção da entidade e desenvolvimento de suas finalidades estatutárias. Quando o patrimônio for insuficiente para a constituição da fundação, este será incorporado a outra fundação com finalidades estatutárias iguais ou semelhantes, a não ser que o instituidor tenha disposto de outra forma no ato de instituição (escritura pública ou testamento).

O estatuto disporá sobre a administração, especificando que órgãos farão parte da fundação, as suas competências e como se comporão. É faculdade do instituidor declarar, no ato da instituição, seja por escritura pública, seja por testamento, como se fará a administração. A administração da fundação será composta de, no mínimo, dois órgãos: um deliberativo e outro executivo. O órgão deliberativo é comumente denominado Conselho Curador. A este cabe, precipuamente, deliberar sobre as diretrizes da entidade para o atingimento dos fins

estatutários. Já, o órgão executivo tem como função principal: cumprir as diretrizes estabelecidas pelo órgão deliberativo.

As Entidades de Interesse Social que atuam em benefício da sociedade, sem a finalidade de lucro, têm uma função social da mais alta relevância. Suas atividades são, tipicamente, públicas, apesar de serem pessoas jurídicas de direito privado. Ocorre que o Estado não consegue desempenhar seu papel social de maneira satisfatória. Daí, a criação dessas organizações, como as fundações, para buscar benefícios para a coletividade. Muito ainda precisa ser feito, mas a sociedade organizada tem desempenhado um papel da mais alta importância social.

Reconhecendo o trabalho dessas entidades, o Poder Público tem procurado conceder alguns benefícios para incentivar a criação de novas organizações, e até mesmo, propiciar a sobrevivência das que já existem. Os principais benefícios concedidos são a imunidade e a isenção de impostos e contribuições e a possibilidade do recebimento de recursos públicos, por meio de convênios, contratos, subvenções sociais e termos de parceria.

A imunidade decorre de norma constitucional, que impõe vedações de diversas naturezas ao Poder Público, no que diz respeito à instituição, majoração, tratamento desigual, cobrança de tributos, entre outras limitações.

No art. 150, inciso VI, letra c, da Constituição Federal, prevê-se a imunidade tributária em relação ao "patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei.". Os requisitos estão contidos no art. 14, incisos I, II e III, do Código Tributário Nacional, que dispõe:

Art. 14. O disposto na alínea e do inciso IV do art. 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

- I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;
- II – aplicarem, integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;
- III – manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

De acordo com a norma citada, fica evidente que o patrimônio da entidade só poderá ser aplicado no desenvolvimento de suas finalidades e no Brasil.

O seu patrimônio e suas rendas não poderão ser distribuídos, a qualquer título, ou seja, deverá ser aplicado o princípio da não lucratividade. Por fins não-lucrativos, entenda-se aquela prestação de serviço cuja realização não envolva exploração de atividade mercantil, nem distribuição de lucros ou participação no resultado econômico final da entidade aos ocupantes de seus órgãos internos. Estas pessoas não podem, nem mesmo, prestar serviços remunerados para a entidade.

Não enseja a perda da característica de entidade sem fins lucrativos, o fato de a fundação prestar serviços remunerados ou de obter resultados econômicos positivos anualmente, desde que estes sejam integralmente destinados aos seus objetivos estatutários.

As disponibilidades financeiras das fundações, enquanto não imediatamente comprometidas com as suas atividades-fins, poderão ser aplicadas em investimentos que se revistam de segurança, rentabilidade e liquidez.

3 O MINISTÉRIO PÚBLICO COMO ÓRGÃO FISCALIZADOR DAS FUNDAÇÕES

Pela atribuição concedida em 1998 pela Constituição Federal, é dever do Ministério Público imprimir efetividade a todos os direitos fundamentais assegurados pela Carta Magna. Constata-se tal atribuição no Art.127 da mesma, que após dar-lhe organização semelhante a outras funções essenciais do Estado como o Executivo, o Legislativo e o Judiciário, lhe atribuiu a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis.

No art. 129, inc. II, tais obrigações são reforçadas, pois lhe é compelido o dever de zelar pelo efetivo respeito por parte dos poderes Públicos e dos serviços de relevância pública aos direitos que a Constituição assegura, devendo ainda, promover todas as medidas necessárias à sua garantia.

Tratando-se as atividades desenvolvidas pelas fundações, de ações de particulares que visam à satisfação de interesses públicos, o Ministério Público passa para elas a ser também órgão incentivador e fiscalizador. Assim é que surge de plano uma identificação entre ele e as fundações, que poderíamos mesmo chamar de empatia, eis que ambos são, em última análise, instrumentos do Direito Social.

Caracterizando-se como Administração Pública de interesses privados, o Ministério Público participa dos atos da vida das Fundações Privadas. O Código Civil, em seu art. 66 e seguintes, atribuiu ao Ministério Público o encargo de velar pelas Fundações. Velá-las no sentido de interessar-se pela consecução dos objetivos e pela preservação do patrimônio. Desde a sua criação até sua extinção, as Fundações privadas são tuteladas pelo Ministério Público, buscando-se que a vontade do instituidor seja respeitada.

A título ilustrativo, no Estado do Ceará, o Ministério Público Estadual criou o Núcleo de Tutela de Fundações e Outras Entidades de Interesse Social, através da lei complementar Nº 59, de 14/07/2006. A referida norma normatizou as atribuições da Promotoria das Fundações, pois seu artigo 1º, inc. VI, assim estipulou, *verbis*:

VI - (...)

- a) velar pelas fundações e entidades de interesse social que tenham sede ou atuem em Fortaleza;
- b) examinar as contas prestadas anualmente pelas fundações e entidades de interesse social;
- c) exigir prestação de contas por parte dos administradores das fundações e entidades de interesse social, quando estes não as apresentarem no prazo e na forma regulamentares, requerendo judicialmente referida prestação de contas, quando necessário;
- d) aprovar alterações estatutárias e promover as medidas objetivando a adequação do regulamento das fundações e entidades de interesse social, às suas finalidades e à Lei;
- e) fiscalizar o funcionamento das fundações e entidades de interesse social, para controle de adequação da atividade de cada instituição a seus fins e da legalidade e pertinência dos atos de seus administradores considerando as disposições legais e regulamentares;
- f) fiscalizar a aplicação e utilização dos bens e recursos destinados às fundações e entidades de interesse social;
- g) requisitar documentos que interessem à fiscalização das fundações e entidades de interesse social;
- h) visitar regularmente as fundações e entidades de interesse social;
- i) requerer, em juízo ou fora dele, a remoção de administradores das fundações e entidades de interesse social, nos casos de gestão irregular, e a nomeação de quem os substitua, quando for o caso;
- j) promover a anulação dos atos praticados pelos administradores das fundações e entidades de interesse social que não observarem as normas estatutárias, regulamentares e as disposições legais, requerendo, se necessário, o seqüestro dos bens alienados irregularmente e adotando outras medidas judiciais e extrajudiciais adequadas;
- l) promover a extinção das fundações instituídas por escritura pública ou testamento e a dissolução das entidades de interesse social, nos casos previstos em lei;

- m) elaborar os estatutos das fundações, se não o fizer o instituidor ou aquele a quem se cometeu este encargo, na forma da Lei;
- n) aprovar minutas das escrituras de instituição de fundações, verificando se atendem aos requisitos legais e se bastam os bens aos fins a que se destinam, fiscalizando o seu registro. (BRASIL, xxxx)

Como a atribuição de examinar as contas prestadas anualmente pelas fundações envolve aspectos operacionais, administrativos, funcionais, contábeis, financeiros, econômicos e patrimoniais da entidade, a promotoria de justiça remete o procedimento administrativo de prestação de contas à Procuradoria Geral de Justiça do Estado do Ceará, órgão da administração superior do Ministério Público Estadual, a qual possui um corpo técnico contábil que apreciará as contas das fundações.

Este processo é feito por meio da análise das demonstrações contábeis e documentos auxiliares encaminhados anualmente, das visitas de inspeção realizadas pelos técnicos, na entidade fiscalizada, para verificar o contraste entre a contabilidade e a realidade física encontrada, e por fim, da emissão de parecer de auditoria confirmando se a fundação emprega sua atividade, seu patrimônio e seus recursos nos fins para os quais foi instituída.

4 O PROCESSO DE TOMADA DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DAS FUNDAÇÕES E A AUDITORIA COMO FERRAMENTA DESSA ANÁLISE

O Código Civil atribuiu ao Ministério Público o velamento das fundações de direito privado, conforme explicado no item anterior deste artigo. Visando o aperfeiçoamento deste velamento, o Ministério Público do Estado do Ceará, através do Centro de Apoio Operacional dos Registros Públicos, das Fundações e das Entidades de Interesse Social-CAOFURP, teve a importante estratégia, em 2008, de firmar a inédita parceria com a Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas- FIPE para a utilização do Sistema de Cadastro e Prestação de Contas- SICAP.

O SICAP é um sistema eletrônico de prestação de contas das fundações de direito privado que possibilita à Promotoria das Fundações o efetivo conhecimento dos mais diversos dados financeiros, contábeis, administrativos e sociais da vida destas entidades. Além dessas informações geradas em CD-R, as fundações devem apresentar à promotoria as seguintes documentações na prestação de contas: Os livros que possui (Diário, Razão, Caixa, Registro de

Empregados, outros); cópia dos extratos bancários emitidos pela instituição financeira que comprovem os saldos das contas bancárias (conta corrente e aplicação) na data do encerramento do exercício, acompanhada de conciliação do saldo bancário com o contábil, em caso de divergência; Certidões Negativas: FGTS, INSS e as TRIBUTÁRIAS; Se houver prestação de contas de algum outro órgão ou entidade (ex: Ministério da Justiça, INSS, CNAS, etc.); Se houver, cópia de convênio, contrato e termos de parceria, acompanhados do parecer do órgão repassador dos recursos.

Cabe salientar que a Promotoria de Justiça de Tutela das Fundações e Entidades de Interesse Social poderá requisitar outros documentos e informações que julgar pertinente. De qualquer forma, é perceptível a grande quantidade de documentação exigida e a necessidade de instrumentos de análise para que a Promotoria possa perceber inícios de fraudes ou erros nas informações apresentadas. É nesse contexto, que a auditoria, uma das especialidades da contabilidade, servirá como ferramenta para fornecer informações, corrigir e prever estes erros ou fraudes.

5 AUDITORIA

O Conselho Federal de Contabilidade, pela Norma de Contabilidade Técnica NBC-T-11, afirma que a auditoria independente das demonstrações contábeis constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão de parecer sobre a adequação com que estas representam a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos da entidade auditada. Este parecer tem que estar de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade e a legislação específica, no que for pertinente.

Os procedimentos de auditoria são um conjunto de técnicas que permitem ao auditor obter evidências ou provas suficientes e adequadas para fundamentar sua opinião sobre as demonstrações contábeis auditadas e abrangem testes de observância e testes substantivos. Os testes de observância visam à obtenção de uma razoável segurança de que os procedimentos de controle interno estabelecidos

pela administração estão em efetivo funcionamento, inclusive quanto ao seu cumprimento pelos funcionários da entidade.

Quanto aos testes substantivos, visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelo sistema contábil da entidade, dividindo-se em:

- a) testes de transações e saldos; e
- b) procedimentos de revisão analítica.

A aplicação dos procedimentos de auditoria deve ser realizada através de provas seletivas, testes e amostragens, em razão da complexidade e volume das operações, cabendo ao auditor, com base na análise de riscos de auditoria e outros elementos de que dispuser, determinar a amplitude dos exames necessários à obtenção dos elementos de convicção que sejam válidos para o todo. Na aplicação dos testes de observância e substantivos, o auditor deve considerar os seguintes procedimentos técnicos básicos:

- a) inspeção – exame de registros, documentos e de ativos tangíveis;
- b) observação – acompanhamento de processo ou procedimentos quando de sua execução;
- c) investigação e confirmação - obtenção de informações junto a pessoas ou entidades conhecedoras da transação, dentro ou fora da entidade;
- d) cálculo - conferência da exatidão aritmética de documentos comprobatórios, registros e demonstrações contábeis e outras circunstâncias; e
- e) revisão analítica – verificação do comportamento de valores significativos, através de índices, quocientes, quantidades absolutas ou outros meios, com vista à identificação de situações ou tendências atípicas.

Para aplicação dos testes de observância, o auditor deve verificar a existência, efetividade e continuidade dos controles internos. Quando da aplicação dos testes substantivos, o auditor deve objetivar as seguintes conclusões:

- a) existência – se o componente patrimonial existe em certa data;
- b) direitos e obrigações – se efetivamente existentes em certa data;
- c) ocorrência - se a transação de fato ocorreu;
- d) abrangência - se todas as transações estão registradas;
- e) avaliação – se os ativos e passivos estão avaliados adequadamente;
- f) mensuração - se as transações estão registradas pelos montantes corretos e se foi respeitado o princípio da competência; e
- g) apresentação e divulgação – se os itens estão divulgados, classificados e descritos de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Na aplicação dos procedimentos de revisão analítica, o auditor deve considerar:

- a) o objetivo dos procedimentos e o grau de confiabilidade dos resultados alcançáveis;
- b) a natureza da entidade e o conhecimento adquirido nas auditorias anteriores; e
- c) a disponibilidade de informações, sua relevância, confiabilidade e comparabilidade.

Menciona ainda a NBC-T-11 que se o auditor, durante a revisão analítica, não obtiver informações objetivas suficientes para dirimir as questões suscitadas, deve efetuar verificações adicionais, aplicando novos procedimentos de auditoria, até alcançar conclusões satisfatórias.

As demonstrações contábeis auditadas basicamente são: balanço patrimonial e demonstração do superávit ou déficit do exercício, elaboradas de acordo com os Princípios Fundamentais e as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Neste sentido, pode-se concluir que a auditoria será um importante instrumento para que o Estado possa fiscalizar as atividades do terceiro setor.

6 CONCLUSÃO

Este artigo procurou reunir informações bibliográficas, da legislação e de outros aplicativos que levam a concluir que o aspecto social da finalidade das

fundações remete à necessidade de transparência e de responsabilidade destas entidade sobre seus atos pois os mesmos terão impacto social. Esta responsabilidade inclui a prestação de contas à sociedade, que o Código Civil Brasileiro, com singular felicidade, incumbiu aos Ministérios Públicos Estaduais, em seu art. 66, o *velamento* das fundações de direito privado.

Portanto, as aludidas fundações deverão originariamente prestar contas ao Ministério Público, independentemente de gerirem ou não recursos públicos. Assim, pode-se concluir que esta obrigação legal das fundações faz surgir ao Órgão Fiscal da Lei uma importante atribuição relativa a tais institutos, qual seja a atribuição fiscalizatória originária das fundações instituídas e disciplinadas segundo as disposições civis, no que diz respeito com seus aspectos finalísticos e contábeis.

É necessária uma atuação preventiva, corrigindo os erros e desvios eventualmente detectados nas fundações antes que seja dilapidado o patrimônio que lhes dão vida. O Ministério Público do Estado do Ceará conscientizando-se de sua importância quanto ao acompanhamento da correta e ótima aplicação deste patrimônio social, pertencente a uma sociedade marcada pela desesperança de auto-realização e, paradoxalmente, detentora dos mais diversos direitos sociais, muitas vezes inacessíveis, teve a louvável iniciativa de firmar uma parceria com a Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas-FIPE e os auspícios da Procuradoria-Geral de Justiça do Ceará para o aperfeiçoamento do processo de tomada de prestação de contas.

Enfim, pode-se afirmar, com segurança, que toda fundação é benéfica à comunidade, levando-se em conta todo seu trabalho social coletivo desempenhado, desde que obedecida à legislação pertinente e orientações do Ministério Público que utilizará, principalmente, a auditoria contábil para avaliar, confirmar ou verificar as atividades destas entidades, dando sua opinião sobre a adequação das mesmas.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988.**

_____. **Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil.**

_____. **Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui Normas Gerais de Direito Tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.**

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Manual de procedimentos contábeis para fundações e entidades de interesse social.** 2ª edição, Brasília: CFC, 2007.

_____. **NBC T 10 - Aspectos contábeis específicos em entidades diversas. NBC T - 10.4 - Fundações.** Aprovada pela Resolução CFC n. 837, de 22 de fevereiro de 1999.

_____. **NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis.** Aprovada pela Resolução CFC n. 820, de 17 de dezembro de 1997.

ESTADO DO CEARÁ. **Lei Complementar n. 59, de 14 de julho de 2006. Transforma cargos no quadro do Ministério Público do Estado do Ceará e dá outras providências.**

Paes, José Eduardo Sabo. **Fundações e entidades de interesse social: aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários.** 4ª edição, Brasília: Brasília Jurídica, 2003.